

TC 30 november 1976, nr. 11 177 O '68 (loonslagers), BNB1978/89

Belanghebbende, de groep loonslagers van het slachthuis te Z waarvan A te Z de woordvoerder is en waarvoor laatstgenoemde een zelfstandige administratie bijhoudt, presenteert zich in het maatschappelijk verkeer, met name tegenover de grossiers en tegenover de directie van het slachthuis, als een entiteit die zelfstandig is en een eigen fiscaal bestaan leidt. Belanghebbende is derhalve terecht als ondernemer in de zin van de Wet aangemerkt en is de aan de grossiers in het tijdvak van aanslag in rekening gebrachte omzetbelasting verschuldigd geworden.

Aan het vorenstaande doet niet af dat wellicht ook ieder van de loonslagers als ondernemer in de zin van de Wet is aan te merken.

HR 5 januari 1983, nr. 20.808 (advocatenmaatschap), BNB 1983/76

dat, indien een bedrijf door twee of meer personen gezamenlijk wordt uitgeoefend in een combinatie welke geen rechtspersoonlijkheid doch wel feitelijke maatschappelijke zelfstandigheid bezit, voor de heffing van de omzetbelasting met betrekking tot dat bedrijf de combinatie en niet ieder van de deelnemers als ondernemer moet worden aangemerkt;

dat dit meebrengt dat, indien door andere ondernemers niet aan de combinatie doch aan een deelnemer van de combinatie ter zake van aan die deelnemer geleverde goederen of verleende diensten omzetbelasting in rekening is gebracht, deze omzetbelasting door de combinatie in aftrek kan worden gebracht indien en voor zover die goederen of diensten in het kader van de gezamenlijke onderneming worden gebezigd;

HR 9 september 1992, nr. 27.399 (belastingadviseurs geen entiteit), BNB 1992/366

Nu belanghebbende niets heeft aangevoerd waaruit kon blijken dat hij te zamen met B en anderen in een duurzame samenwerking naar buiten optrad en met hen te zamen een bedrijf of beroep uitoefende zodat sprake was van een combinatie met feitelijke maatschappelijke zelfstandigheid, mocht het Hof volstaan met het oordeel dat belanghebbende zelfstandig, althans niet te zamen met B, een beroep uitoefende, welk oordeel in 's Hofs uitspraak ligt besloten. Het middel faalt derhalve.

In wezen is dit een invulling van TC 30 november 1976, nr. 11 177 O '68 (loonslagers), BNB 1978/89 en HR 5 januari 1983, nr. 20.808 (advocatenmaatschap), BNB 1983/76. Blijkbaar moet "feitelijke maatschappelijke zelfstandigheid" uitgelegd worden als: "het in uitoefenen van een bedrijf of beroep in een duurzame samenwerking naar buiten toe".

*Beroep of bedrijf
Duurzame samenwerking
Naar buiten toe optreden*

+

= *Feitelijke maatschappelijke zelfstandigheid = ondernemerschap*

HR 9 oktober 1996, nr. 31.104 (terugwerkende kracht overdracht deel onderneming), BNB 1996/379

Arrest

3. Beoordeling van de klachten

Het Hof heeft de stelling van de Inspecteur dat belanghebbende de leveringen vanuit de onderneming te Q in het kader van zijn onderneming heeft verricht, aannemelijk geacht. Met dit oordeel heeft het Hof kennelijk tot uitdrukking willen brengen dat de verkopen in de vestiging te Utrecht **voor belanghebbendes rekening en risico** werden verricht.

Conclusie AG Van den Berge

-3.2. Art. 7, lid 1, Wet op de omzetbelasting 1968 (nader: Wet OB 1968) bepaalt: "Ondernemer is ieder die een bedrijf zelfstandig uitoefent." Aangenomen moet worden dat het begrip "ondernemer" dezelfde inhoud heeft als het in art. 4 van de Zesde richtlijn gebruikte begrip "belastingplichtige" (HR 2 mei 1984, BNB 1984/295 m.nt. A.L.C. Simons). Dat geldt ook voor het element "zelfstandigheid" (vgl. HR 23 mei 1990, BNB 1990/202).

-3.3. Het bepaalde in art. 4, lid 4 Zesde richtlijn stelt in het licht dat de ondernemer de economische activiteiten niet altijd zelf behoeft te verrichten. Voldoende is, dat die activiteiten **namens hem** en **voor zijn rekening en risico** worden verricht (vgl., onder vroegere wetgeving, TC 11 september 1972, BNB 1973/28 m.nt. C.P. Tuk).

-3.4. Tussen partijen was kennelijk niet in geschil dat de belanghebbende tot 1987 ten aanzien van beide vestigingen als de ondernemer in de zin van art. 7 Wet OB 1968 moest worden aangemerkt. Die opvatting lijkt mij gelet op de aanvankelijke vermelding in het handelsregister ook juist: de echtgenote wordt daarin slechts als procuratiehoudster aangemerkt. Zij trad dus niet zelfstandig op, maar deed dat namens haar man.

HR 7 november 2003, nr. 37.800 (Andersen, prej. vraag), BNB 2004/66

-4.1.1. **Het middel van het principale beroep betoogt** dat onjuist dan wel onbegrijpelijk is 's Hofs oordeel dat sprake is van de gezamenlijke uitoefening van het verzekeringsbedrijf, **aangezien vast staat dat het verzekeringsrisico bij C NV berust en dat de exploitatie niet voor gemeenschappelijke rekening en risico geschiedt**, zelfs niet - zoals het Hof heeft geoordeeld - gedeeltelijk, terwijl ook niet naar buiten toe gezamenlijk wordt opgetreden. De conclusie is, aldus het middel, dat belanghebbende, die niet gelieerd is aan C NV, zelfstandig jegens C NV prestaties in het economische verkeer verricht die aan de heffing van omzetbelasting zijn onderworpen.

-4.1.2. In 's Hofs oordelen dat belanghebbende en C NV gezamenlijk het verzekeringsbedrijf uitoefenen en dat de backoffice activiteiten - verricht door B (afdeling A) - niet hebben te gelden als in het economische verkeer verrichte werkzaamheden, ligt besloten het oordeel dat belanghebbende in zoverre samen met C NV is aan te merken als één belastingplichtige in de zin van artikel 4 van de Zesde richtlijn en mitsdien als één ondernemer in de zin van artikel 7 van de Wet.

-4.1.3. **Het hiertegen gerichte middel slaagt.** Indien personen met betrekking tot bepaalde economische activiteiten met elkaar in een duurzame samenwerking naar buiten optreden en zo een bedrijf of beroep uitoefenen zodat sprake is van een combinatie met feitelijke maatschappelijke zelfstandigheid, wordt die combinatie, en niet elk van de deelnemende personen, aangemerkt als de ondernemer in de zin van artikel 7 van de Wet (HR 9 september 1992, nr. 27 399, BNB 1992/366). Uit het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 27 januari 2000, Heerma, nr. C-23/98, Jur. 2000, blz. I-0419, volgt dat een dergelijke combinatie ook in de zin van de Zesde richtlijn geldt als belastingplichtige.

's Hofs uitspraak en de stukken van het geding laten geen andere conclusie toe dan dat met betrekking tot de backoffice activiteiten van een combinatie in de hiervóór bedoelde zin geen sprake is. C NV presenteert zich immers naar buiten als zelfstandige verzekeraar, die door bemiddeling van tussenpersonen - andere ondernemers dan belanghebbende - verzekeringen aanbiedt en afsluit, en niet belanghebbende (afdeling A) en C NV als gezamenlijke exploitanten van een verzekeringsbedrijf.

-4.2.2. Het betreft hier in de eerste plaats de stelling dat uit de Partage Overeenkomst voortvloeit dat B en C NV voor gezamenlijke rekening en risico handelen in de uitoefening van het verzekeringsbedrijf en delen in de vruchten van de samenwerking. Hieruit wordt de conclusie getrokken dat de backoffice activiteiten geen aan de heffing van omzetbelasting onderworpen economische activiteiten zijn.

De stelling faalt. De door het Hof vastgestelde feiten en de stukken van het geding laten geen andere conclusie toe dan dat C NV ten aanzien van de verzekeringen het ondernemersrisico draagt, en niet belanghebbende en C NV gezamenlijk. Dat belanghebbende voor de door haar verrichte werkzaamheden een vergoeding ontvangt die - met een zeker minimum - is gerelateerd aan de verzekeringsportefeuille en het premie-inkomen doet haar niet het voor het verzekeringsbedrijf kenmerkende risico ten aanzien van de polissen lopen, zodat niet gezegd kan worden dat het verzekeringsbedrijf voor gezamenlijke rekening en risico wordt uitgeoefend.

HR 5 juni 1991, nr. 27 179 (maatschapscontract betekent niet automatisch ondernemerschap), BNB 1991/222

4. Beoordeling van het middel van cassatie

4.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan: Belanghebbende is met ingang van 1 januari 1982 opgericht door A en B, die ieder afzonderlijk een landbouwbedrijf exploiteren. Doel van belanghebbende is om door schaalvergroting een betere benutting van arbeid en werktuigen te verkrijgen. Daartoe worden landbouwwerktuigen gezamenlijk geëxploiteerd ten behoeve van de individuele uitoefening van de landbouwbedrijven van de maatschapsleden.

4.2. Het Hof heeft geoordeeld dat in het onderhavige geval in wezen sprake is van twee zelfstandige (op grond van artikel 27, lid 1, van de Wet op de omzetbelasting 1968 in beginsel van omzetbelasting vrijgestelde) bedrijven, die op een bepaald onderdeel (exploitatie van werktuigen) een niet zelfstandig samenwerkingsverband (de maatschap) in het leven hebben geroepen met geen ander oogmerk dan het verkrijgen van subsidie ter zake van genoemde exploitatie van werktuigen, waarbij de kosten van deze exploitatie op evenredige wijze worden verdeeld.

Het Hof heeft voorts geoordeeld dat in het onderhavige geval, waarin alleen prestaties worden verricht voor de twee maatschapsleden, niet kan worden gesproken van deelname aan het economische verkeer door dit samenwerkingsverband. Uitgaande van deze oordelen heeft het Hof beslist dat belanghebbende niet kan worden aangemerkt als ondernemer in de zin van artikel 7 van voornoemde wet.

Tegen deze beslissing keert zich het middel.

4.3. Het middel wordt tevergeefs voorgesteld. De omstandigheid dat het hier twee maten betreft, die in het verband van de maatschap uitsluitend ten behoeve van hun eigen bedrijven een beperkt aantal machines bezigden, laat geen andere gevolgtrekking toe dan dat de door de maatschap verrichte activiteiten een onderdeel uitmaakten van de bedrijven van de maten. Belanghebbende heeft dus niet zelfstandig een bedrijf uitgeoefend. 's Hof's beslissing is mitsdien juist.

HvJ EG 27 januari 2000, nr. C-23/98 (Heerma), BNB 2000/297

-22. Derhalve moet op de vraag worden geantwoord, dat artikel 4, lid 1, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat, indien een persoon als enige economische activiteit in de zin van deze bepaling heeft het verhuren van een lichamelijke zaak aan een vennootschap als een maatschap naar Nederlands recht, waarvan hij deel uitmaakt, deze verhuur moet worden geacht zelfstandig te worden verricht in de zin van die bepaling.

19/10/2004

- Ieder vervult slechts grammaticale functie in 4-1 6^e RI en heeft geen functie
- Onder welk criterium vd bel pl behoort het gezamenlijk jegens derden (naar buiten toe/niet in eigen kring) optreden uit de Ned jurisprudentie?
 - Valt niet onder ieder, nl. zuiver grammaticaal
 - Valt mogelijk onder zelfst, indien niet alleen ondergeschikt, maar ook nevengeschikt (vgl. r.o. 8 Heerma, hieruit zou misschien geconcludeerd worden dat nevengeschikt ook onder zelfst valt)
 - Valt mogelijk onder eco act, negatieve keuze wellicht. Eco act is object toets van bel pl, maakt dus niet uit wie eco act verricht jegens derden (sam werk verb of participant). Is dus subject toets, zelfstandig of toch ieder? Ieder als zelfst uitsluitend ondergeschikt is.
- Handelingen = eco act, want art. 4-3 6^e RI zegt ieder die incidenteel een handeling verricht die behoort tot de in lid 2 bedoelde (*eco; toevoeging AvD/GJvN*) act
- Prestaties = economisch verkeer. Prestaties niet in het economisch verkeer bestaan niet, namelijk niet verricht door als zodanig optredende belastingplichtige
- Eco act is dus ruimer dan eco verkeer (vb houden aandelen wel eco act, geen eco verkeer)
- Eco verkeer impliceert handelingen/prestaties + naar buiten toe
- Bovenstaande zou eerdere theorie m.b.t. 'ieder' omver kunnen werpen
- De vraag die nog moet worden beantwoord is immers 'wie' zelfstandig de eco act verricht? Daarop kan het antwoord zijn: 'ieder, die'; heeft 'die' nog een functie?